



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77
Recurso nº : 098.604
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1984 a 1986
Recorrente : CONPART INDÚSTRIA ELETRÔNICA S/A
Recorrida : DRF-RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 23 de fevereiro de 2005
Acórdão nº : 103-21.846

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.
Compete ao fisco, como regra geral, comprovar a ocorrência do fato gerador tributário.

CUSTOS. COMPROVAÇÃO. São admitidos os custos suportados por notas fiscais emitidas por fornecedores em situação irregular desde que inequivocamente comprovada a efetividade da operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CONPART INDÚSTRIA ELETRÔNICA S/A.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 MAR 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUIS DE SÁLLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77

Acórdão nº : 103-21.846

Recurso nº : 098.604

Recorrente : CONPART INDÚSTRIA ELETRÔNICA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Conpart Indústria Eletrônica S/A, devidamente qualificada nos autos, contra a Decisão nº 2.408/90 (fls. 1158), do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro-RJ. ✓

A matéria tributável, relativa aos exercícios financeiros 1984 a 1986, diz respeito à apropriação como custos de "valores calcados em notas fiscais frias emitidas por pessoas jurídicas com situação irregular, com o intuito de reduzir o lucro líquido", conforme descrita no auto de infração de IRPJ às fls. 02. A autuação do IRPJ foi decorrente de irregularidades referentes à legislação do IPI, resultando na imposição da multa prevista pelo art. 365, II, do RIPI/82, cujos autos de infração, em número de três, integram o do IRPJ e foram juntados às fls. 13 a 46 pela autoridade fiscal. ✓

A multa sobre o IRPJ, inicialmente aplicada no percentual de 50%, foi agravada para 150% por intermédio da Decisão DRF/Rio de Janeiro nº 2.879/89 (fls. 1137), com base no comando do art. 728, III, do RIR/80. A alteração do lançamento original proporcionou reabertura do prazo para impugnação (fls. 49 e 1141). ✓

O lançamento foi integralmente mantido pela autoridade julgadora de primeiro grau. Eis a ementa da decisão: ✓

"IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA ✓

- Tributam-se as deduções indevidas de custos, escrituradas com base em notas fiscais "frias", emitidas por empresas em situação irregular. ✓

- Multa de ofício agravada, por estar evidente o intuito de fraude. ✓

Ciente da decisão em 22/09/90 (fls. 1160-verso), a interessada apresentou recurso em 23/10/90 (fls. 1161). Em sua defesa, argumenta:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77
Acórdão nº : 103-21.846

"De toda forma, entretanto, é inquestionável que essas supostas infringências dizem respeito ao IPI e ao ICM, mas não ao Imposto de Renda. É injusto e injurídico pretender glosar os custos correspondentes a pagamentos efetuados diretamente às vendedoras, pela via bancária, conforme prova clara, quando o próprio Fisco acusa a Recorrente de ter recebido e empregado na industrialização os bens descritos nas notas fiscais emitidas por aqueles fornecedores.

A matéria, na área própria, que é a do IPI, já foi objeto de dois processos fiscais, e recebeu decisão que tem por pressuposto exatamente a confirmação de que as mercadorias foram efetivamente recebidas e utilizadas."

O processo foi submetido a duas diligências, determinadas por esta Câmara, conforme as Resoluções 103-01.220 (fls. 1178) e 103-01.673 (fls. 1234).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77
Acórdão nº : 103-21.846

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. ✓

Os relatórios das diligências realizadas nos fornecedores da atuada, juntados aos autos pela autoridade fiscal às fls. 30/46, comprovam que tais empresas introduziram produtos estrangeiros no país de maneira ilegal. ✓

Os autos de infração (IPI) às fls. 20 e 26 contêm o seguinte relato: "A natureza dos produtos mencionados nos citados documentos fiscais, ou seja, materiais importados, também depõem contra a atuada, pois não é crível que "empresas" sem nenhuma tradição, como as "fornecedoras" aqui arroladas, pudessem dispor desses produtos, cuja importação é limitada pela CACEX e rigorosamente controlada pela SEI – Secretaria Especial de Informática, enquanto empresas tradicionais não as detinham para oferecer à venda." ✓

Já no auto de infração (IPI) às fls. 13, consta afirmação de que "a fiscalizada realizou operações comerciais com mercadorias estrangeiras introduzidas irregularmente no país" e que foi realizada apreensão de parte das mercadorias estrangeiras discriminadas na nota fiscal nº 402, emitida por Rancon Equipamentos de Engenharia Ltda. ✓

Pois bem, a infração à legislação do IPI parece bem caracterizada. Entretanto, resta saber se igualmente ocorreu infração à legislação do IRPJ. ✓

A fiscalização fundamentou a autuação nas irregularidades das notas fiscais relacionadas nos quadros de nº 01 a 05, às fls. 06/12. A investigação não prosseguiu até a verificação da efetiva utilização dos produtos no processo produtivo. ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77
Acórdão nº : 103-21.846

A autuada defendeu-se apresentando documentação que, no seu entender, comprova a efetividade das operações. Essa documentação é composta de notas fiscais, faturas, extratos bancários, autorizações para débito em conta bancária, controles de emissão de cheques¹, etc. ✓

Ao analisar as cópias de documentos trazidos aos autos pela defesa, quando da impugnação, constatei que, em um bom número de casos, há comprovação do pagamento das notas fiscais rejeitadas pela fiscalização. A título de ilustração, discrimino as do quadro a seguir, no qual QD significa quadro demonstrativo (fls. 06/12), NF significa nota fiscal e DOC. FLS. o número das folhas do processo onde se encontra a documentação comprobatória: ✓

QD	NF	FORNECEDOR	DOC. FLS.
01	0091	Triparts	193/197
01	0095	Triparts	198/202
01	0452	Triparts	292/294
01	0517	Triparts	296/298
02	5514	Tecbras	776/782
02	5688	Tecbras	805/809
03	0064	Ytacom	921/924
03	0111	Ytacom	929/933
04	0362	Rancon	975/979
04	0402	Rancon	980/985
05	0004	Tronics	1051/1054

- Este Conselho consolidou o entendimento de que devem ser admitidos os custos, mesmo na hipótese de notas fiscais emitidas por fornecedores em situação irregular, desde que a efetividade das operações esteja comprovada. É incontroverso que o pagamento aliado à entrada da mercadoria no estabelecimento constituem prova da efetividade da operação. ✓

Devo registrar que não consegui identificar o respectivo pagamento de todas as notas fiscais constantes dos cinco quadros demonstrativos elaborados pela fiscalização. ✓

¹ Denominados "cópia de cheque" pela recorrente.
jms - 14/03/05



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77
Acórdão nº : 103-21.846

No entanto, as evidências relacionadas no quadro acima são favoráveis às alegações da recorrente. Não há nos autos indício de que a autoridade fiscal tenha investigado a veracidade dos alegados pagamentos realizados. Quanto à utilização dos produtos no processo produtivo, o próprio relato das autoridades fiscais, constante do auto de infração do IPI às fls. 13, aqui já mencionado, igualmente socorrem a recorrente, especialmente no tocante à apreensão das mercadorias, o que demonstra que tais produtos ingressaram no estabelecimento da recorrente, confirmando a existência da operação.✓

Competia à fiscalização descrever corretamente a infração e reunir todos os elementos comprobatórios. Como regra geral, incumbe ao Fisco o ônus de provar a existência do fato gerador tributário. Nessa linha, é a lição de Paulo Celso Bonilha²:✓

"Como bem salientou o saudoso e ilustre professor³, que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma "*relevatio ab onere agendi*" e não uma "*relevatio ab onere probandi*", isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercer, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão."✓

A meu ver, a fiscalização se restringiu a um forte indício de custos "forjados", qual seja, as notas fiscais emitidas por empresas irregulares, sem, contudo, aprofundar as investigações para verificar se, a despeito disso, as operações de compras foram efetivamente realizadas, uma vez que, para fins da apuração do IRPJ, as irregularidades relativas às formalidades do documentário fiscal, ou mesmo da própria mercadoria estrangeira, não são determinantes para a conclusão pela inexistência das operações.✓

² "Da Prova no processo Administrativo Tributário", São Paulo, Dialética, 1997, 2ª edição, pág.75.

³ O "saudoso e ilustre professor" a quem se refere Bonilha é Gian Antônio Micheli.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.043929/86-77
Acórdão nº : 103-21.846

Observe-se, ainda, que esse entendimento foi incorporado ao ordenamento jurídico pátrio com o advento do art. 82 da Lei 9.430/96. Prescreve o citado dispositivo legal:

"Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."

Entendo que a infração indicada pela fiscalização restou insuficientemente caracterizada no âmbito da legislação do IRPJ, o que constitui inobservância do art. 79 do Decreto-lei 5.844/43⁴. Prescreve o dispositivo:

"Art. 79. Far-se-á o lançamento *ex officio*:"

(...)

§1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.

(...)"

Considerando o conjunto da análise acima, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 23 de fevereiro de 2005

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

⁴ Correspondente aos art. 678, §2º, do RIR/80; art. 894, §1º, do RIR/94 e art. 845, §1º, do RIR/99.
jms - 14/03/05